

PROCESSO Nº 0463992015-6

ACÓRDÃO Nº 0151/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

Advogado: ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE (OAB/PE nº 25108) E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINARES DE NULIDADE - AFASTADA. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA NÃO CONFIGURADA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - ACUSAÇÃO COMPROVADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O Levantamento Quantitativo realizado pela Auditoria indicou a existência de vendas sem emissão de documentação fiscal nos exercícios de 2011 e 2012. Todavia, constatada a inclusão de produtos destinados ao consumo do sujeito passivo na planilha elaborada pela Fiscalização, fez-se necessária a exclusão destes itens, por não terem sido destinados a comercialização, sendo, por conseguinte, insubsistente, para estes casos, a denúncia de venda sem emissão de documentação fiscal.

- Não acolhida a alegação genérica da defesa de ocorrência de “desmembramento” de produtos em códigos diversos com objetivo de desconstituir o procedimento fiscal.

- É fato que as “perdas” no estabelecimento têm repercussão direta nos estoques das empresas. No entanto, a legislação tributária possibilita ao contribuinte tomar providências com vistas à sua regularização.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.00000548/2015-81, de fl. 3, lavrado em 13/4/2015, contra a empresa BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.070.621-1, devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o crédito tributário no montante de **R\$ 1.112.335,02 (hum milhão, cento e doze mil, trezentos e trinta e cinco reais e dois centavos)**, sendo R\$ 556.167,51 (quinhentos e cinquenta e seis mil, cento e

sessenta e sete reais e cinquenta e um centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de R\$ 556.167,51 (quinhentos e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e sete reais e cinquenta e um centavos)), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo cancelo, por indevido, o crédito tributário de **R\$ 263.261,08 (duzentos e sessenta e três mil, duzentos e sessenta e um reais e oito centavos)**, sendo R\$ 131.630,54 (cento e trinta e um mil, seiscentos e trinta reais e cinquenta e quatro centavos), de ICMS, e R\$ 131.630,54 (cento e trinta e um mil, seiscentos e trinta reais e cinquenta e quatro centavos), de multa por infração, pelas razões acima expendidas

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 0463992015-6

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

Advogado: ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE (OAB/PE nº 25108) E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINARES DE NULIDADE - AFASTADA. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA NÃO CONFIGURADA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - ACUSAÇÃO COMPROVADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O Levantamento Quantitativo realizado pela Auditoria indicou a existência de vendas sem emissão de documentação fiscal nos exercícios de 2011 e 2012. Todavia, constatada a inclusão de produtos destinados ao consumo do sujeito passivo na planilha elaborada pela Fiscalização, fez-se necessária a exclusão destes itens, por não terem sido destinados a comercialização, sendo, por conseguinte, insubsistente, para estes casos, a denúncia de venda sem emissão de documentação fiscal.

- Não acolhida a alegação genérica da defesa de ocorrência de “desmembramento” de produtos em códigos diversos com objetivo de desconstituir o procedimento fiscal.

- É fato que as “perdas” no estabelecimento têm repercussão direta nos estoques das empresas. No entanto, a legislação tributária possibilita ao contribuinte tomar providências com vistas à sua regularização.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000548/2015-81, lavrado em 13 de abril de 2015 em desfavor do BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.070.611-1.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >>
Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.
Nota Explicativa: LEVANTAMENTO DE VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ATRAVÉS DO CÁLCULO DO QUANTITATIVO REFERENTE AOS EXERCÍCIO DE 2011 A 2012.
COBRANÇA DO FUNCEP DAS MERCADORIAS VENDIDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONSTANTES DO DEC Nº 25.618, DE 17/12/2004.

Foram dados como infringidos os artigos 158, I e art. 160, I, do RICMS/PB, com proposição da penalidade prevista no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 1.375.596,10 (hum milhão, trezentos e setenta e cinco mil, quinhentos e noventa e seis reais e dez centavos), sendo R\$ 687.798,05 (seiscentos e oitenta e sete mil, setecentos e noventa e oito reais e cinco centavos), de ICMS e R\$ 687.798,05 (seiscentos e oitenta e sete mil, setecentos e noventa e oito reais e cinco centavos) de multa por infração.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 12, e mídia digital (fl. 13).

Em cumprimento à Portaria nº 113/GSER, publicada no Diário Oficial em 11 de maio de 2012, foi apensada aos autos, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, em 28 de janeiro de 2016.

Depois de cientificada pessoalmente em 15 de abril de 2015, o BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, por intermédio de seus advogados, compareceu tempestivamente aos autos, em 14 de maio de 2015, às fls. 18/34, e anexos, às fls. 35/62, na qual se insurge contra a acusação, alegando os pontos que passo a discorrer.

- Aduz que os autuantes deixaram de observar que uma mercadoria pode ser identificada por mais de uma denominação e, além disso, pode comportar vários subgrupos ou diversas referências/códigos. O mesmo produto pode ser movimentado de diversas formas. Por exemplo, o que entrou como fardo de açúcar (que tem um código) sairá como quilo de açúcar (que possui código diverso);
- Argui que a fiscalização, na análise quantitativa, também desconsiderou o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da Empresa, bem como o índice relativo às devoluções de produtos por expiração do prazo de validade, deterioração, quebras de estoque, etc. Os valores identificados pela fiscalização estão dentro do esperado para as perdas que ocorrem no ramo de supermercados, segundo Relatório da Associação Brasileira de Supermercados (doc. 03);
- Alega que a perda, normal ou anormal, não pode ser presumida como omissão de saída e, por este motivo, deve o Auto de Infração ser julgado improcedente;
- Com fulcro nos argumentos apresentados na impugnação, a Reclamante requer prova pericial, com o objetivo de demonstrar a realidade dos fatos e comprovar a inocorrência de qualquer tipo de ilícito relacionado a vendas sem emissão de documentação fiscal;

- No que se refere à multa proposta, a Reclamante demonstra inconformismo com os percentuais aplicados. Segundo a defesa, a multa aplicada é exorbitante, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório;
- Suscita a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional, a ser aplicado em caso de dúvida, interpretando-se favoravelmente ao contribuinte.

Considerando os argumentos apresentados, a atuada requer:

- A nulidade/improcedência do Auto de Infração e, sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido, seja reduzida, ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 63/64), foram os autos conclusos (fls. 65) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. CONFIRMAÇÃO DA IRREGULARIDADE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. MULTA POR INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA LEI Nº 6.379/96.

O Levantamento Quantitativo realizado pela auditoria indicou a ocorrência de vendas sem emissão de documentação fiscal.

Não acolhida a alegação genérica da defesa de ocorrência de desmembramento de produtos em códigos diversos com objetivo de desconstituir o procedimento fiscal.

É fato que as perdas no estabelecimento têm repercussão direta nos estoques da empresas. No entanto, a legislação tributária possibilita ao contribuinte tomar providências com vistas à sua regularização.

Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal, mostrando-se inócuo o procedimento requerido para o deslinde da lide. Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13.

Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada de decisão proferida pela instância por Aviso de Recebimento - AR em 20 de junho de 2018, a atuada interpôs em 20/07/2020, recurso voluntário (fls. 81/113), oportunidade em que inicia a peça recursal observando a tempestividade do recurso e fazendo uma breve exposição dos fatos, para, em seguida, apresentar suas razões, destacando os seguintes pontos:

1. PRELIMINARMENTE

1.1. Suscita a nulidade do auto de infração alegando que não foi apresentada a Ordem de Serviço, o Termo de Início de Fiscalização, nem tão pouco o prazo de 60 dias para conclusão da fiscalização foi cumprido pelos fiscais autuantes, portanto, o auto seria nulo pela falta de cumprimento das formalidades do processo de fiscalização;

1.2. Argui novamente a nulidade, sendo esta agora por ausência de documentos, o que prejudica a verificação da materialidade da indicação, descrição e dos valores apresentados, situação que viola do direito de defesa da Recorrente;

1.3. Insurge-se novamente contra a multa aplicada, taxando-a de desproporcional e confiscatória, por não se comprovar o intuito de fraude e pela exorbitância de seus valores;

1.4. Requer prova pericial com o objetivo de demonstrar a realidade dos fatos e comprovar a inocorrência de qualquer tipo de ilícito relacionado a vendas sem emissão de documentação fiscal.

2. NO MÉRITO

2.1. Foram indevidamente incluídos no levantamento itens que não são objeto de comercialização pela empresa, conforme relação anexa às fls. 94 a 96;

2.2. Traz novamente a alegação de que a fiscalização deixou de observar que uma mercadoria pode ser identificada por mais de uma denominação e, além disso, pode comportar vários subgrupos ou diversas referências/códigos. O mesmo produto pode ser movimentado de diversas formas. Por exemplo, o que entrou como fardo de açúcar (que tem um código) sairá como quilo de açúcar (que possui código diverso). Continua, afirmando que não foi considerado o desmembramento dos produtos em diversos códigos, havendo incongruências no tocante aos valores e quantidades compradas, vendidas e estocadas, por divergência nas unidades empregadas, aquisições realizadas no atacado, com unidades em caixa, fardo, saco, etc., e revenda a retalho, com unidades em quilo, garrafa, lata, etc;

2.3. Reapresenta novamente o argumento de que a fiscalização, na análise quantitativa, também desconsiderou o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da Empresa, bem como o índice relativo às devoluções de produtos por expiração do prazo de validade, deterioração, quebras de estoque, etc. Os valores identificados pela fiscalização estão dentro do esperado para as perdas que ocorrem no ramo de supermercados, segundo Relatório da Associação Brasileira de Supermercados;

2.4. Aduz que a legislação deve ser interpretada levando em consideração o princípio *in dubio pro contribuinte*.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer o reconhecimento e declaração de nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal.

Sucessivamente, pede a redução da multa aplicada ou o seu afastamento, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Protesta por todos os meios de prova, inclusive a juntada posterior de documentos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral (fls. 83), foi emitida solicitação de parecer (fls. 115/116), com expedição do mesmo pela assessora jurídica da Casa, doutora Sancha Maria F C R Alencar, conforme disposição no processo às folhas 118 a 120.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000548/2015-81, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes de adentrarmos à análise dos pontos controversos, faz-se necessário enfrentarmos às preliminares argüidas pela Reclamante.

1. Das Preliminares Suscitadas

1.1. Nulidade – Ausência de Ordem de Serviço

De forma concisa, é possível identificar o cerne da questão suscitada pelo contribuinte da seguinte forma: a nulidade do procedimento estaria justificada pela ausência de notificação da ordem de serviço, ou seja, a fiscalização não comprovou a ciência do contribuinte da fiscalização, o cumprimento do prazo de validade da autoria, a prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização, qual o período fiscalizado está contido na autorização para fiscalizar e se os auditores estavam designados para proceder à lavratura do auto.

Não há como prosperar o argumento apresentado pelo recorrido, uma vez que a legitimidade da atuação da autoridade fiscal prescinde da ordem de serviço, que deve ser considerado documento de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda para que

sejam delimitadas as regras pertinentes ao seu funcionamento. Isso não quer dizer que o contribuinte não possa tomar ciência de atos fiscalizatórios por meio de ordem de serviço, cujo utilização apresentará como principal consequência a delimitação temporal da espontaneidade do contribuinte.

A desnecessidade de ordem de serviço para legitimar a atuação fiscal tributária já foi debatida no Poder Judiciário, senão veja-se o Acórdão do TJDFT:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APREENSÃO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E APREENSÃO. ORDEM DE SERVIÇO PARA LEGITIMAR A ATUAÇÃO DO FISCAL TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

I - Não há se falar em exorbitância de atribuição, decorrente de ausência de ordem de serviço, se a agente da fiscalização tributária que lavrou o auto de infração e apreensão de mercadorias integrava a Gerência de Fiscalização Itinerante e estava autorizada ao exercício de sua atividade, nos termos do que dispõem o inciso IV, do art. 131, da Portaria nº. 563/02 da Secretaria de Fazenda; e o §1º do art. 53 da Lei nº. 1.254/96.

II - A ordem de serviço de que trata o artigo 9-A do Decreto nº. 16.106/94 é documento de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda, sendo, portanto, despicienda na lavratura do auto de infração.

III - Não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração por ter sido ele lavrado por apenas um agente fiscal, na medida em que tal hipótese não se insere no rol taxativo do artigo 87 do Decreto nº. 16.106/94, que estabelece os casos de nulidade do procedimento administrativo fiscal.

IV - Negou-se provimento ao recurso. Unânime.¹

Vale ressaltar que se encontra acostado aos autos a Ordem de Serviço nº 93300008.12.00001977/2012-83 (fls. 7 a 10), documento no qual há designação dos Auditores Marcelo Cruz de Lira e Mônica Gonçalves Souza Miguel, respectivamente mat. 1459368 e 1470744, onde foi estabelecido como prazo final para execução dos trabalhos a data de 30/04/2015 e período a ser fiscalizado de 01/2007 a 12/2012, demonstrando que não houve qualquer irregularidade no procedimento administrativo.

A Lei Estadual nº 10.094/2013, que dispõe sobre o ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, estabelece, entre os procedimentos administrativos fiscais que devem ser obedecidos pela fiscalização, regramento que elenca formas alternativas de início do procedimento fiscal, *in verbis*:

Do Início do Procedimento Fiscal

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

¹ Acórdão nº 307.107. Agravo de Instrumento 20080020034492AGI, 6ª Turma Cível, Des. José Divino de Oliveira, TJDFT

Verifica-se, portanto, que está legalmente autorizado o início do procedimento fiscal por meio da lavratura do Auto de Infração, estando dispensada a apresentação da ordem de serviço, pois a falta de notificação da ordem de serviço não causa nenhum prejuízo ao direito de defesa do impugnante.

Sem dúvidas, a disponibilização da ordem de serviço nos autos do processo administrativo (fls. 7 a 10) não apresenta qualquer obstáculo ao exercício do direito de defesa do contribuinte, pois o seu exercício ocorrerá em toda sua plenitude no desenvolvimento da fase contenciosa da lide.

Portanto, a disponibilização ou não da ordem de serviço não macula o lançamento, pois o procedimento de fiscalização é de natureza inquisitiva, admitindo a averiguação de ofício dos fatos fiscalmente relevantes.

Nesse sentido, imprópria é a tese de descumprimento de exigência legal, razão pela qual não acatamos a preliminar *sub examine*.

1.2. Nulidade – Cerceamento de Defesa

A segunda nulidade suscitada no recurso voluntário diz respeito ao cerceamento do direito de defesa supostamente ocorrido, por ausência de documentos, o que prejudica a verificação da materialidade da indicação, descrição e dos valores apresentados no auto de infração.

A insegurança jurídica da acusação fiscal, nunca foi demonstrada nos autos apenas genericamente alegada. Até mesmo porque a acusação fiscal é clara e objetiva e o lançamento tributário se deu, na parte formal, em atenção ao que determina o artigo 142 do CTN, logo, não vejo qualquer tipo de cerceamento ao direito de defesa do polo passivo.

Perscrutando o caderno processual, se observa que todo o procedimento fiscal teve origem das informações extraídas da Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte, são, por conseguinte, documentos que se encontram na posse do contribuinte. Ou seja, todas as informações a eles relativas foram extraídas de informações prestadas ao fisco Estadual pelo contribuinte, localizadas em livros e documentos digitais, em sua guarda e no sistema SPED.

Nesta diapasão, cabe esclarecer que não mais se faz necessário estar presente nos autos cópia de cada documento fiscal e/ou declaração fiscal para efeito de prova material, diante de uma nova realidade, em que os documentos são eletrônicos, digitais, com base na diretriz SPED-EFD-NFE.

Além disso, verifica-se que os auditores fiscais conduziram o processo com transparência, contendo as planilhas, demonstrativos fiscais e mídia digital em CD, os quais evidenciam com bastante clareza a formação dos valores que ensejaram a formação do montante do tributo devido, elementos que fazem parte deste processo administrativo tributário, destacando-se ainda o fato que todos os dados foram extraídos das informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua Escrituração Fiscal Digital transmitida por meio de arquivos magnéticos a SEFAZ-PB.

Assim, não resta dúvida que foi assegurado a Recorrente, de forma plena, o exercício do seu direito de defesa, face ao princípio jurídico do contraditório, consequência lógica do devido processo legal. Não verifico, portanto, nenhuma das hipóteses de nulidades estampadas nos arts. 14 a 17 da Lei 10.094/2013.

Por consequência NÃO ACATAMOS a preliminar *sub examine*.

1.3. Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é exorbitante e confiscatória, a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

1.4. Do Pedido de Realização de Prova Pericial

No tocante a presente preliminar, cumpre-nos esclarecer que o pedido de perícia não está previsto na Legislação Tributária deste Estado. A análise requerida pelo contribuinte encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)

Neste campo, quanto ao referido tema, corroboro com as razões apresentadas pela instância “a quo” quanto à não aceitação do pedido formulado, sendo firmada em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio dos documentos acostados.

Esta razão se infere, uma vez que a matéria de fato posta no libelo acusatório pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia. Estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos autores do feito, nos documentos acusatórios e de defesa apresentados pela recorrente, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial para a correta apreciação do feito.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, indefiro o pedido de realização de diligência.

Passemos ao mérito.

2. Do Mérito

Acusação: Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal (Levantamento Quantitativo)

Dentre as diversas técnicas utilizadas pela Fiscalização, o Levantamento Quantitativo é, sem dúvida, uma das mais recorrentes. Analisando os estoques (inicial e final) e o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, a Auditoria, por meio de recurso aritmético simples, pode identificar a existência (ou não) de irregularidades.

No caso em tela, os Auditores analisaram os exercícios de 2011 e 2012 e detectaram a ocorrência, nestes períodos, de vendas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, segundo demonstrado na planilha gravada na mídia DVD-R anexada pela Fiscalização às fls. 09 (*vide* arquivo “QUANTITATIVO 2011 2012.pdf”), o que configura violação aos artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB, *ipsis litteris*:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Contrapondo-se à denúncia, a defesa advoga que o procedimento não pode ser considerado válido, pois não teria contemplado as seguintes situações:

- a) Ocorrência de desmembramento de produtos em diversos códigos;
- b) Existência de perdas normais inerentes à atividade da Autuada (“quebras” de estoque, furtos, deterioração de mercadorias, etc.);
- c) Foram indevidamente incluídos no levantamento itens que não são objeto de comercialização pela empresa.

Ora, tais argumentações não encontram espaço para prosperar, tendo em vista que os dados coletados decorrem de informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD que, por força normativa, veio a substituir a documentação representada em meio físico (papel), mas, identicamente a este, possui força probante a prol do contribuinte, da qual é possuidor.

Neste sentido, o Decreto nº 30.478/2009, que estabeleceu a obrigatoriedade da adoção da EFD, neste Estado, recepcionando, pois, a legislação federal vigente, dispõe sobre a composição e a utilidade das informações fiscais prestadas mediante esse meio, conforme se infere da dicção do § 1º, do art. 1º, *in verbis*:

“Art. 1º (...)

§ 1º. A escrituração Fiscal Digital – EFD compõe-se da totalidade das informações em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco”.

Donde se infere que é do contribuinte a responsabilidade pela certeza e fidedignidade das informações assentadas na sua EFD, afinal essas informações são, por ele, prestadas. E para que tenha força probante a seu prol, necessário que a EFD atenda às disposições regulamentares.

Assim, o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital dispõe sobre o código dos itens objeto da atividade econômica do contribuinte:

“REGISTRO 0200: TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS)

Este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais. Quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no registro 0205.

Só devem ser apresentados itens referenciados nos demais blocos, exceto se for apresentado o fato de conversão no registro 0220, (a partir de julho de 2012).

A identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:

a) O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;

b)

c)

A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de “diversas entradas”, “diversas saídas”, “mercadorias para revenda”, etc), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção.”

Pois bem, examinando os arquivos da EFD da recorrente, observou-se que as quantidades de mercadorias disponíveis para a revenda (EI + COMPRAS) superaram as vendas realizadas mais o estoque final (VENDAS + EF), inferindo-se a ocorrência de vendas sem a emissão de documento fiscal, conseqüentemente sem o pagamento do imposto devido.

Ressalte-se, ainda, que não há qualquer vinculação desses produtos a um novo subproduto, objeto de desmembramento do original.

À defesa não basta alegar a existência de equívocos no procedimento da Fiscalização, faz-se necessário demonstrar, de forma clara e precisa, as imprecisões procedimentais do Levantamento Quantitativo.

Discorrendo, ainda, sobre o Levantamento Quantitativo, O Laudo da ABRAS 2011 (pág. 27 do CD acostado às fls. 62) demonstra que o seguimento comercial no qual a Impugnante encontra-se inserido é bastante afetado pelas “perdas”. Segundo o referido Laudo, elas podem ser subdivididas em “perdas identificadas” e “perdas não identificadas”.

Segundo a ABRAS, “*as perdas não identificadas referem-se a toda mercadoria perdida sem causa conhecida, cuja falta é constatada no momento de um inventário físico de mercadorias*”. As perdas identificadas referem-se a mercadoria registrada no controle de estoque como mercadoria perdida por ter a sua causa identificada, tais como mercadorias sem condições de venda (que se quebram, vencem ou estragam) e que não são negociáveis com os fornecedores; mercadorias consideradas furtadas porque suas embalagens foram encontradas vazias.

Em geral, correspondem a:

- ✓ Produtos danificados ou degustados sem autorização;
- ✓ Produtos com validade expirada;
- ✓ Produtos com partes faltando (incompletos).

Tanto na Impugnação como no Recurso apresentado, as causas apresentadas pela defesa para contestar as diferenças observadas no Levantamento Quantitativo, estão enquadradas, em sua maioria, segundo o Laudo da ABRAS, como “perdas identificáveis”, sendo registradas no controle de estoque como mercadoria perdida.

Hodiernamente, em decorrência da grande quantidade de informações processadas pelas empresas, exige-se, para que se possa operar de forma eficiente e eficaz, um investimento significativo na área de processamento de dados. Com o avanço das tecnologias que permitem os mais diversos controles gerenciais, é inescusável que uma empresa que comercialize tantos produtos (como o caso da Autuada) firme a sua defesa na alegação da existência de “perdas” para justificar o resultado do Levantamento Quantitativo.

É fato que as perdas de estoque no estabelecimento do contribuinte não são fatos geradores do ICMS. No entanto, a sua ocorrência obriga-o a tomar as seguintes providências com vistas a regularizar a situação e, com isso, evitar possíveis distorções nos procedimentos de Fiscalização:

- a) Anulação dos créditos relativos às entradas das mercadorias sinistradas, efetuando o estorno na escrita fiscal;
- b) Emissão de nota fiscal com CFOP 5.927 – Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

A prova de que estes procedimentos foram realizados inexistem nos autos. Também não consta a informação de que tenham sido desconsiderados pela Auditoria (caso tenham sido postos em prática pelo Contribuinte).

No tocante a última alegação apresentada em seu recurso, tem-se que assiste razão ao contribuinte, pois em se tratando de denúncia de VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, tem-se, por óbvio, que os produtos adquiridos pela Empresa para uso, consumo ou para integrar o seu ativo fixo não podem figurar no Levantamento Quantitativo apresentado pelos Auditores.

Destarte, os seguintes valores de ICMS relativos aos pallets de madeira utilizados para a movimentação de cargas, às sacolas plásticas e aos sacos de papal fornecidos gratuitamente aos clientes para acondicionamento dos produtos por eles adquiridos, aos camisões térmicos utilizados pelos funcionários em câmeras frigoríficas e às caixas plásticas para transporte de frutas e verduras devem ser expurgados do Levantamento Quantitativo inicial:

2011		
CÓDIGO DO ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	ICMS (R\$)
1-000005300291	BIN PLASTICO P/MELANCIA HORTI	4.844,89
1-000005300037	CAIXA PLASTICA CINZA CE-23 HORTI	24.506,20
1-000005300185	CAIXA PLASTICA CINZA CE-15 HORTI	526,63
1-000005300436	CAIXA PLASTICA BRANCA CE-17 HORTI	301,48
1-000005300452	CAIXA PLASTICA BRANCA CE-25 HORTI	2.376,20
1-000005300681	CAMISAO TERMICO 180X 88X115	18.862,93
1-000005300215	PALLET MAD PBR B 266	10.138,32
1-000005300266	PALLET MADEIRA PBR B-210	1.968,16
1-000005300355	PALLET MADEIRA PBR B-267	3.094,14
1-000005300371	PALLET MADEIRA PBR B-268	6.799,75
1-000005300398	PALLET CHEP AZUL	2.021,77
1-000005300401	PALLET CHEP AZUL	223,28
1-000005903530	SACOLA RETORNAVEL SORT	6,75
1-000008093971	SACOLA REUTILIZAVEL 1 VICBAG V12	97,75
3-000005500010	SACO PL FULL VAC 18X 26X15 C/1000	833,17
3-000005500559	SACO PL FULL VAC 25X 32X15 C/1000	830,52
3-000005503507	SACO PL 14X23X25 FARMAC C 1000	85,49
3-000005503558	SACOLA FARM 30X40X25 C/1000	456,34
3-000005504333	SACOLA HP - BP 36X50 C/2000	11.751,43
3-000005524695	SACOLA PL HIPER 60 X 75X40 C/1000	280,03
Total (R\$)		90.005,23

2012		
CODIGO DO ITEM	DESCRIÇÃO DO ITEM	ICMS (R\$)
1-000005300291	BIN PLASTICO P/MELANCIA HORTI	2.595,48
1-000005300037	CAIXA PLASTICA CINZA CE-23 HORTI	11.264,48
1-000005300185	CAIXA PLASTICA CINZA CE-15 HORTI	552,010
1-000005300436	CAIXA PLASTICA BRANCA CE-17 HORTI	51,140
1-000005300452	CAIXA PLASTICA BRANCA CE-25 HORTI	1.136,44
1-000005300681	CAMISAO TERMICO 180X 88X115	5.838,93
1-000005300215	PALLET MAD PBR B 266	3.761,39
1-000005300266	PALLET MADEIRA PBR B-210	651,120
1-000005300355	PALLET MADEIRA PBR B-267	1.006,27
1-000005300371	PALLET MADEIRA PBR B-268	2.272,85
1-000005300398	PALLET CHEP AZUL	521,310
1-000005300401	PALLET CHEP AZUL	65,670
1-000007848633	ORNAMENTO PALLET	4,560
1-000008092591	SACOLA RETOR PET V11	14,02
1-000008093971	SACOLA REUTILIZAVEL 1 VICBAG V12	6,79
1-000008095167	SACOLA RET KB 4 V12	0,66
3-000005500010	SACO PL FULL VAC 18X 26X15 C/1000	529,48
3-000005500559	SACO PL FULL VAC 25X 32X15 C/1000	486,62
3-000005503507	SACO PL 14X23X25 FARMAC C 1000	20,39
3-000005503558	SACOLA FARM 30X40X25 C/1000	508,36
3-000005504333	SACOLA HP - BP 36X50 C/2000	10.337,34
Total (R\$)		41.625,31

Portanto, diante de tais considerações, afasto os créditos tributários de R\$ 180.010,46 (R\$ 90.005,23 de ICMS + R\$ 90.005,23 de multa) em relação ao exercício de

2011, e de R\$ 83.250,62 (R\$ 41.625,31 de ICMS + R\$ 41.625,31 de multa) relativo ao exercício de 2012.

Importa destacarmos que matéria idêntica já fora objeto de análise por parte do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba. Como exemplo, citamos a decisão proferida no Acórdão nº 073/2017, cuja ementa da lavra do ilustre Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima merece destaque:

VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CARACTERIZAÇÃO EM PARTE. AJUSTES REALIZADOS. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias permite a fiscalização detectar irregularidades, cujos resultados poderão indicar vendas sem emissão de documentos fiscais e/ou aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, sendo esta por presunção legal, cabendo ao contribuinte provar sua improcedência. “In casu”, a identificação de produtos destinados ao consumo do sujeito passivo, e não a sua comercialização, entre àqueles analisados no Levantamento Quantitativo, causaram a derrocada de parte da acusação, por ocasião de suas devidas exclusões, por não servirem de lastro para a acusação de vendas sem documento fiscal.

Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

Por fim, quanto à aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida, não cabe na presente contenda, haja vista que não houve dúvidas que pudessem interferir nesta decisão, uma vez que a matéria de acusação e de defesa, bem como as provas apresentadas, foram suficientes para o deslinde desta demanda, conforme a análise supra.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.00000548/2015-81, de fl. 3, lavrado em 13/4/2015, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.070.621-1, devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o crédito tributário no montante de **R\$ 1.112.335,02 (hum milhão, cento e doze mil, trezentos e trinta e cinco reais e dois centavos)**, sendo R\$ 556.167,51 (quinhentos e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e sete reais e cinquenta e um centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de R\$ 556.167,51 (quinhentos e cinquenta e seis mil, cento e sessenta e sete reais e cinquenta e um centavos)), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo cancelo, por indevido, o crédito tributário de **R\$ 263.261,08 (duzentos e sessenta e três mil, duzentos e sessenta e um reais e oito centavos)**, sendo R\$

131.630,54 (cento e trinta e um mil, seiscentos e trinta reais e cinquenta e quatro centavos), de ICMS, e R\$ 131.630,54 (cento e trinta e um mil, seiscentos e trinta reais e cinquenta e quatro centavos), de multa por infração, pelas razões acima expendidas

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator

